

## СЧЕТОВОДНИ АСПЕКТИ НА ПРИДОБИВАНЕТО НА ДЪЛГОТРАЙНИ МАТЕРИАЛНИ АКТИВИ, ПРЕДНАЗНАЧЕНИ ЗА ОПАЗВАНЕ НА ОКОЛНАТА СРЕДА ПО ЛИНИЯ НА ЕВРОПЕЙСКИТЕ ФОНДОВЕ

Доц. д-р Михаил Чиприянов  
Гл. ас. д-р Галина Чиприянова  
Христо Василев<sup>1</sup>

**Резюме:** През последните години изключително актуален за дейността на предприятията е проблемът за опазване на околната среда. Все повече предприятия в съответствие с регламентите на Европейското законодателство се сертифицират по стандарта ISO 14001 в допълнение на други стандарти ISO. Един изключително актуален към настоящия момент вариант за тях е придобиване на дълготрайни материални активи, предназначени за опазване на околната среда, от бюджетно финансиране по програми на Европейския съюз. Тенденцията за реализиране на социално-икономическата отговорност на предприятията рефлектира върху увеличаването на конкурентоспособността им на пазара, което пък е предпоставка за по-голямата им доходност.

Водещата цел в настоящето изследване е да се допълни счетоводното знание по отношение на някои важни компоненти на организацията на счетоводството като счетоводна политика и индивидуален сметкоплан на предприятие, което придобива дълготраен материален актив, предназначен за опазване на околната среда, както и на конкретни счетоводни записвания. В логическа последователност са изследвани разходите за възстановяване на околната среда и разходите за опазване на околната среда.

**Ключови думи:** счетоводно отчитане, дълготрайни материални активи, опазване на околната среда, счетоводна политика, разходи за възстановяване на околната среда, разходи за опазване на околната среда.

**JEL:** M 41

## ACCOUNTING ASPECTS OF THE ACQUISITION OF TANGIBLE FIXED ASSETS INTENDED TO ENVIRONMENTAL PROTECTION UNDER THE EUROPEAN FUNDS

Assoc. Prof. Michail Chipriyanov, PhD  
Head assistant Galina Chipriyanova, PhD  
Hristo Vasilev<sup>1</sup>

**Abstract:** Exceptionally actual about the activity of enterprises is the problem of Environmental Protection. Many enterprises in accordance with the regulations of the European legislation are certified to ISO 14001 in addition to other standards ISO. A currently option for them is the acquisition of tangible fixed assets for Environmental Protection by budgetary financing programs of the European Union. The trend to implement socio-economic responsibility of enterprises reflects upon the increase of their competitiveness in the market, which in turn is a prerequisite for their greater profitability.

The major aim of this study is to supplement the accounting knowledge regarding some important components of the organization of accounting as accounting policies and chart of accounts of a company which acquires tangible fixed assets intended for the protection of the environment, as well as specific accounting entries. In a logical sequence were examined the cost of restoring the environment and the costs of environmental protection.

**Key words:** accounting, tangible fixed assets, environmental protection, accounting policy, costs of environmental restoration, costs of environmental protection.

**JEL:** M 41

---

<sup>1</sup> Доц. д-р М. Чиприянов - катедра „Стратегическо планиране“ в СА „Д. А. Ценов“ - Свищов. Гл. ас. д-р Г. Чиприянова - катедра „Счетоводна отчетност“ в СА „Д. А. Ценов“ – Свищов. Хр. Василев - главен счетоводител на „ВМ – Конструкт“ ООД – град Варна, база град Русе.

Assoc. Prof. M. Chipriyanov, PhD - Department of Strategic planning. Head Assistant G. Chipriyanova, Ph D - Department of Accounting. Hr. Vasilev - Chief accountant in “VM – Construct” Ltd – Varna, branch Ruse.

## **Счетоводни аспекти на придобиването на дълготрайни материални активи, предназначени за опазване на околната среда по линия на европейските фондове<sup>2</sup>**

Доц. д-р Михаил Чиприянов  
Гл. ас. д-р Галина Чиприянова  
Христо Василев

### **I.**

С влизането на България в Европейския съюз голям брой производствени предприятия, с оглед тяхното оцеляване и по-нататъшно конкурентоспособно функциониране, се ангажират със спазване на високи екологични стандарти<sup>3</sup> и развиване на т.нар. социално-икономическа отговорност. Това на практика означава, че успоредно с производството на готова продукция, те се задължават да прилагат управленски политики, съобразени с екологични цели като:<sup>4</sup>

- предпазване, защита и подобряване на околната среда;
- предпазливо и рационално използване на националните ресурси;
- устойчиво управление на естествените ресурси;
- интегриран контрол и предпазване от замърсяване;
- защита на човешкото здраве;
- управление на отпадъците и други.

Тези стопански субекти осъществяват производствената си дейност в синхрон с поведението на Европейския съюз по отношение реализиране на икономически растеж при съблюдаване грижата за околната среда. На практика те интегрират в дейността си т.нар. „de-linking“ концепция<sup>5</sup> - концепция за повишаване на икономическия растеж и подобряване благосъстоянието на предприятието едновременно с подобряване качеството на околната среда и повишаване екоефективността посредством по-рационалното използване на природните ресурси чрез нови технологии, базирани на екоинновации, нови управленски практики и регулации.

Във връзка с реализацията на „de-linking“ концепцията предприятията извършват следните разходи<sup>6</sup> (вж. фиг.1):

<sup>2</sup> Участието на авторите в разработката, е както следва: доц. д-р М. Чиприянов – част II, гл. ас. д-р Г. Чиприянова – резюме, части III и IV, Хр. Василев - част I.

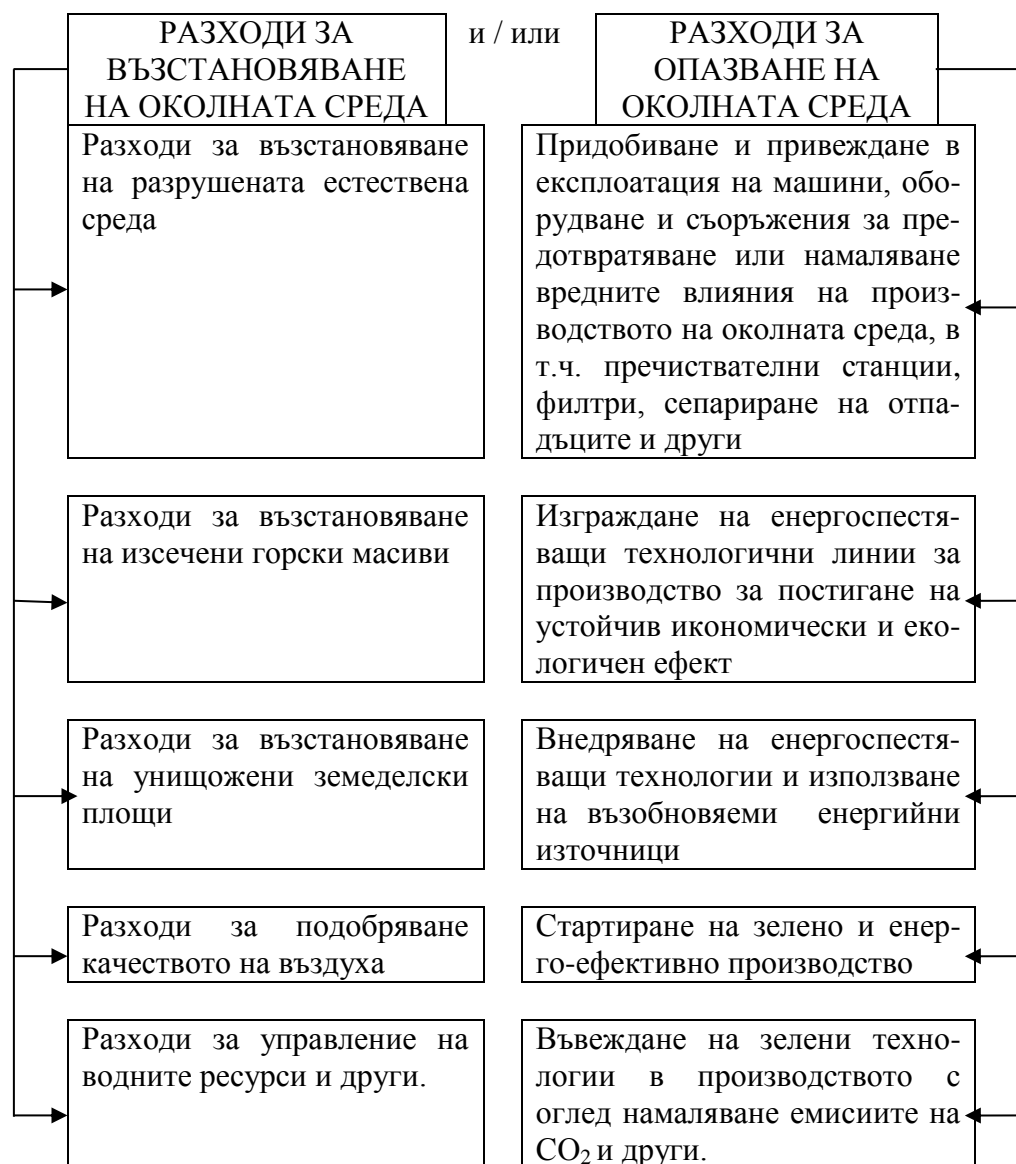
<sup>3</sup> Съобразно регламентите на Европейското законодателство все повече предприятия включват стандарта ISO 14001 в допълнение на други стандарти на ISO. Вж.: <[http://leidykla.vgtu.lt/conferences/KORS\\_2009/PDF/220-228-p116-Leal-44.pdf](http://leidykla.vgtu.lt/conferences/KORS_2009/PDF/220-228-p116-Leal-44.pdf)> посещение към 01.04.2014 г.

Внедряването на стандарт ISO 14001, както и на системите за управление на околната среда (като EMS, EMAS) в предприятията рефлектира върху организацията на счетоводството. Една пълна интеграция трябва да бъде сериозно съгласувана с финансово-счетоводните практики и оценка на жизнения цикъл за достигане пълното отчитане на разходите. Вж.: RAYMOND, M. ISO Guidance Manual, 1998, p. 90.

<sup>4</sup> < <http://research.unwe.bg/br11/5.pdf> > посещение към 20.06.2014 г.

<sup>5</sup> НАЙДЕНОВА, Сн., ГЕОРГИЕВА, Н., КОСТОВА, Сн. Изследване на връзката външни екологични разходи и екоефективност. // Диалог, извънреден тематичен, ноември 2011, с. 169.

<sup>6</sup> Съгласно т. 14 от MCC 1 Представяне на финансови отчети „Много предприятия представят извън финансовите си отчети допълнителна информация като доклади по въпроси за околната среда и отчети за допълнителна полезна информация особено в отрасли, където екологичните фактори са значими и когато служителите се считат за важна група ползватели. Доклади и отчети, представяни извън финансовите отчети, са извън обхвата на МСФО. Вж.: MCC 1 Представяне на финансови отчети. СВРАКОВ, А., БРЕЗОЕВА, Б. и др. Международни счетоводни



Фиг. 1. Класификация на разходите през призмата на екологичния подход

Счетоводното отчитане на първата група разходи в предприятията – разходи за възстановяване на околната среда – е свързано с установяване наличието на следните три условия: наличие на текущо правно или конструктивно задължение като резултат от минали събития (към датата на съставянето на баланса); вероятността за погасяване на задължението да е необходим паричен поток от ресурси, включващи стопански изгоди; възможността за изготвяне на надеждна оценка на размера на задължението. В съответствие с постановките МСС 37 Провизии, условни пасиви и условни активи<sup>7</sup> и СС 37 Провизии, условни

водни стандарти, приети за приложение от Европейския съюз. Приложен коментар. Актуализиран нормативен текст. С., 2012; изменения в Официален вестник на Европейския съюз <<http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2012:360:0001:0077:BG:PDF>> посещение към 05.03.2014 г.

<sup>7</sup> МСС 37 Провизии, условни пасиви и условни активи. СВРАКОВ, А., БРЕЗОЕВА, Б. и др. Международни счетоводни стандарти, приети за приложение от Европейския съюз. Приложен коментар. Актуализиран нормативен текст. С., 2012; изменения в Официален вестник на

задължения и условни активи<sup>8</sup>, когато са изпълнени едновременно тези три критерия, предприятието следва да отчете разходи за провизиране за задължения. Съставя се счетоводна статия, при която се дебитира сметка *Разходи за провизии* и се кредитира сметка *Провизии за възстановяване на околната среда, признати като пасиви*. Разходите, провизирани за възстановяване на околната среда са част от преките разходи и следва да намерят отражение при остойността на готовата продукция. Сметка *Разходи за провизии* се приключва текущо или в края на отчетния период по функционално направление, при което се дебитира сметка *Разходи за основна дейност* срещу нейното кредитиране. Извършените разходи по възстановяване на околната среда намират счетоводно изразяване посредством дебитирането на сметка *Провизии за възстановяване на околната среда, признати като пасиви* и кредитирането на сметките за парични средства, материали и разчети.

По преценка на предприятието може да се изготви бюджет „*Разходи за възстановяване на околната среда*“, с цел задоволяване потребността от информация относно поети правни ангажименти, период на поетите ангажименти, прогнозна оценка на стойностния размер на тези разходи за бъдещия отчетен период и обмисляне на алтернативи относно тяхното начисляване по процеси и продукти, а не за сметка на общата дейност на предприятието<sup>9</sup>.

Втората група разходи – разходи за опазване на околната среда – са разходи, свързани с придобиване от предприятието на машини, оборудване и съоръжения за предотвратяване или намаляване вредните въздействия на производството на околната среда, зелени технологии в производството с оглед намаляване емисиите на CO<sub>2</sub> и други, т.нар. разходи за придобиване на дълготрайни (нетекущи) активи.<sup>10</sup>

## II.

Дълготрайните активи на предприятието са разнообразни по вид и по предназначение и в голяма степен съставляват неговата материална база. Тяхното фундаментално значение за дейността на предприятието се обуславя от многократното им използване и активното им участие в стопанския процес.

Дълготрайните активи се класифицират в следните основни групи:

- Дълготрайни материални активи;
- Дълготрайни нематериални активи;
- Дълготрайни финансови активи;
- Положителна репутация;
- Разходи за бъдещи периоди.

---

Европейския съюз <<http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2012:360:0001:0077:BG:PDF>> посещение към 05.03.2014 г.

<sup>8</sup> СС 37 Провизии, условни задължения и условни активи. Обн. ДВ, бр. 30 от 7.04.2005 г., изм. ДВ, бр. 86 от 26.10.2007 г.

<sup>9</sup> Вж.: ЙОНКОВА, Б. Екологичното счетоводство – предизвикателство пред счетоводната теория и практика в България. Годишник на ИДЕС, IV, 2010, с. 139.

<sup>10</sup> Активите се представят в счетоводния баланс като текущи (краткотрайни/краткосрочни) или нетекущи (дълготрайни/дългосрочни) в зависимост от целта при придобиването им. Активите, които са придобити с цел да бъдат използвани/държани за продължителен период от време (през повече от един оперативен цикъл) в дейността на предприятието, се представят като нетекущи активи. Активите, които са придобити с цел да бъдат използвани или реализирани в оперативния цикъл на предприятието, се представят като текущи активи. Вж.: СС 1 Представяне на финансови отчети. Обн. ДВ, бр. 30 от 7.04.2005 г., изм. ДВ, бр. 86 от 26.10.2007 г., т. 16.1., т. 16.2. и т. 16.3.

По-специално дълготрайните материални активи (ДМА), които са обект на разглеждане в настоящата статия, са основен елемент от състава и структурата на дълготрайните активи на предприятието и по своята същност представляват нефинансови ресурси, придобити и притежавани от предприятието, които имат натурално-веществена форма; използват се за производството и/или за доставката/продажбата, за отдаване под наем, за административни или други цели; предвижда се да бъдат използвани през повече от един отчетен период (година). Те запазват натурално-веществената си форма в продължение на много производствени цикли и пренасят стойността си на части в себестойността на произвеждания с тяхна помощ продукт (посредством амортизационни отчисления).

Съгласно СС 16 “един актив се признава и се отчита като дълготраен материален актив, когато:

- а) отговаря на определението за дълготраен материален актив;
- б) стойността на актива може надеждно да се изчисли;
- в) предприятието очаква да получи икономически изгоди, свързани с актива.”<sup>11</sup>

Дълготрайните материални активи, които се състоят от разграничими съставни части, отговарящи поотделно на критериите за дълготраен материален актив, могат да бъдат разделени на своите съставни части и всяка част да се третира като самостоятелен актив. Това е необходимо в случаите, когато съставните активи са с различни полезни срокове на годност или по различен начин носят икономическа изгода за предприятието, което налага да се използват различни методи и норми на амортизация.<sup>12</sup>

В състава на ДМА се включват следните елементи:

- 1. сгради, земи, гори и трайни насаждения;
- 2. машини, съоръжения и оборудване;
- 3. продуктивни и работни животни;
- 4. транспортни средства;
- 5. стопански инвентар;
- 6. други ДМА.

ДМА могат да се характеризират в зависимост от източниците на тяхното финансиране. Изследване на **К. Йоновски** в такъв аспект установява наличието на следните по-често прилагани варианти в практиката:<sup>13</sup>

а) инвестираните от предприятието собствени парични средства за придобиване на ДМА. Те прибягват и към банкови кредити за придобиване на ДМА, когато нямат за това достатъчен паричен ресурс;

б) актуален инвестиционен източник е финансовият лизинг, чиято същност е в разсроченото погасяване към лизингодателя цената на придобитите ДМА;

в) с нарастващо значение сега и в бъдеще за предприятията е придобиването на ДМА от бюджетното финансиране по програми на Европейския съюз;

г) инвестиционен източник е също, когато предприятие придобива ДМА като апортна вноска от инвеститор за дялово участие в неговия капитал – контролно, значително, малцинствено.

<sup>11</sup> СС 16 Дълготрайни материални активи, Обн. ДВ, бр. 30 от 7.04.2005 г., изм. ДВ, бр. 86 от 26.10.2007 г.

<sup>12</sup> Пак там.

<sup>13</sup> Вж. ЙОНОВСКИ, К. За същността на дълготрайните материални активи. // Народно стопански архив, N 2, 2009, с. 62.

Настоящите проблеми в икономическото развитие принуждават предприятията активно да преразгледат бизнеса и приоритетите си. Приспособявайки се сега бизнесът да има възможност да положи основите за нов растеж и за нови конкурентни предимства когато икономиката навлезе във фаза на растеж. В тази връзка консултантите от „Deloitte”<sup>14</sup> съветват внимателно изследване на възможностите за „отключване” на стойност чрез вътрешна оценка и преглед на пазара. Следва да се обмисли степента на разделяне (декомпозиране) на бизнеса с цел адекватно да се предвидят и планират предстоящите покупки, респ. продажби на активи и да се оптимизират свързаните с това разходи.

Реалното членство на страната ни в Европейския съюз дава възможност на голям брой предприятия да осъществяват свои проекти за развитие, за изпълнение на оперативни програми, съфинансирани със средства от европейските фондове.

Целта на подкрепата за българските предприятия е да се развие потенциала за конкурентно и ефективно производство и бизнес и да се благоприятства увеличаването на икономическия ефект и екологичната ефективност. Успоредно с това ще се ускори осъществяването на планираните структурни промени в икономиката в стремежа за постигането на устойчиво развитие.

Една от оперативните програми с най-съществено значение в тази връзка до момента е „Развитие на конкурентоспособността на българската икономика 2007-2013 г.” Програмата се финансира от Европейския фонд за регионално развитие и от националния бюджет. Общият размер на публичните финансови средства по програмата е около 1.1 млрд. евро. Водещата цел на ОП „Конкурентоспособност” е да се развие динамична икономика, конкурентоспособна на европейския и световния пазар. За изпълнението на тази основна цел се стимулират икономиката на знанието, иновациите, развитието на конкурентоспособни предприятия, увеличаването на инвестициите и експорта и създаването на благоприятна бизнес среда.<sup>15</sup>

Към настоящия момент актуална за предприятията, които осъществяват дейността си в съответствие с Европейските изисквания за възстановяване на околната среда и поемат ангажименти за екологизация, е процедурата за безвъзмездна финансова помощ на ”Енергийна ефективност и зелена икономика” по Оперативна програма „Развитие на конкурентоспособността на българската икономика 2007-2013 г., която се реализира с финансовата подкрепа на Европейския съюз чрез Европейския фонд за регионално развитие. Открита е процедура за подбор на проекти, покриващи определени изисквания за качество, без определен срок за кандидатстване като проектите се изпълняват на територията на Република България. Общият размер на безвъзмездната финансова помощ по процедурата е 293 374 500 лева.<sup>16</sup>

За новия програмен период се предвижда работа по ОП „Иновации и конкурентоспособност” (2014-2020 г). Предвижда се основните приоритетни оси да са следните:<sup>17</sup>

---

<sup>14</sup> За подробности вж.: DELOITTE. Управление в несигурни времена. Петте бизнес измерения, които организациите трябва да вземат под внимание по време на криза. <[http://www.deloitte.com/assets/Dcom-Bulgaria/Local%20Assets/Documents/Managing%20in%20volatile%20times\(1\).pdf](http://www.deloitte.com/assets/Dcom-Bulgaria/Local%20Assets/Documents/Managing%20in%20volatile%20times(1).pdf)> посещение към 01.05.2014 г.

<sup>15</sup> За подробности вж.: <<http://www.opcompetitiveness.bg/>> посещение към 25.05.2014 г.

<sup>16</sup> <<http://www.opcompetitiveness.bg/news.php?id=536>> посещение към 01.06.2014 г.

<sup>17</sup> Проект на Оперативна програма "Иновации и конкурентоспособност" 2014-2020, [http://www.opcompetitiveness.bg/images/module3/1595\\_OPIC\\_2014\\_2020\\_31\\_May\\_2014\\_BG.pdf](http://www.opcompetitiveness.bg/images/module3/1595_OPIC_2014_2020_31_May_2014_BG.pdf)

1. Приоритетна ос „Технологично развитие и иновации“;
2. Приоритетна ос „Предприемачество и капацитет за растеж“;
3. Приоритетна ос „Енергийна и ресурсна ефективност“.

Придобиването на ДМА отново ще е във фокуса на бюджетно финансиране по линия на тази оперативна програма. Предвиждат се дейности за засилване на иновационния потенциал и реструктуриране на икономиката с приоритет върху сектори с експортен потенциал. Ще се стимулира използването на ресурсоефективни, безотпадни технологии. Специално внимание ще се отделя върху увеличаване на възможностите микро, малки и средни предприятия да получават достъп до финансиране, в т.ч. за придобиване на ДМА.

Практиката тук е първоначално всеки дълготраен материален актив да се оценява по цена на придобиване, включваща покупната цена (включително митата и невъзстановимите данъци) и всички преки разходи. Преки са разходите, необходими за привеждане на актива в работно състояние в съответствие с неговото предназначение. Те са:<sup>18</sup>

- а) разходи за подготовка на обекта;
- б) разходи за първоначална доставка и обработка;
- в) разходи за монтаж, включително направените през контролните и предпусковите периоди, както и обичайните разходи, свързани с поэтапното въвеждане в употреба на дълготрайния материален актив;
- г) разходи за привеждане в работно състояние на придобития дълготраен материален актив;
- д) разходи за хонорари на архитекти, инженери, икономисти и други, свързани с проекта, икономическата обосновка, поръчката и/или изграждането, доставката, монтажа, въвеждането в употреба и др. на дълготрайния материален актив;
- е) предполагаемите разходи до размера на начислената провизия за задължения за: демонтаж и извеждане на актива от употреба, възстановяване на терена, върху който е бил инсталиран активът;
- ж) разходи, произтичащи от непризнат данъчен кредит, свързан с изброените преки разходи.

Последващите разходи, свързани с даден материален дълготраен актив, следва да се признават за разход в периода, през който са извършени. Разходите, които водят до подобряване на бъдещите икономически изгоди, са:<sup>19</sup>

- а) изменение на отделен актив, за да се удължи полезният срок на годност на актива или да се увеличи неговата производителност;
- б) осъвременяване на машинни части, за да се постигне значително подобряване на качеството на продукцията и/или услугите;
- в) разширяване на възможностите за нови продукти и/или нови услуги;
- г) въвеждане на нови производствени процеси, които благоприятстват за съкращаване на производствените разходи;
- д) икономически по-изгодна промяна във функционалното предназначение на актива.

В процеса на изграждане на счетоводната система, свързана с реализирането на проекти, финансирани със средства от европейски програми в предприятията, следва да се имат предвид изискванията за:<sup>20</sup>

<sup>18</sup> СС 16 Дълготрайни материални активи, Обн. ДВ, бр. 30 от 7.04.2005 г., изм. ДВ, бр. 86 от 26.10.2007 г.

<sup>19</sup> Пак там.

<sup>20</sup> [http://ktkbg.blogspot.com/2012\\_02\\_01\\_archive.html](http://ktkbg.blogspot.com/2012_02_01_archive.html)

1. *Допустимост на разходите по оперативни програми за съфинансиране от европейските фондове.*
2. *Проследимост на разходите в счетоводната система.* Без оглед на начина на организиране на счетоводната система, разходите, отразени в счетоводната система на предприятието, които са свързани с изпълнението на проекти, финансирани със средства от европейски програми, трябва да бъдат отделени от другите разходи, осъществявани от предприятието. Необходимо е създаване на аналитична отчетност, чрез която разходите по проектите да се отчитат отделно от другите разходи и едновременно с това да има възможност да се проследят разходите по размер и видове, както и тяхното съответствие със заложените във финансовия план на проекта и специфичните условия, предвидени в договорите за предоставяне на безвъзмездните средства.
3. *Обхват на категорията допустими разходи за финансиране по оперативните програми.* Допустимите разходи са тези, които се осъществяват за дейности, определени и извършени под отговорността на съответния управляващ орган и съгласно критериите за избор на дейности, одобрени от съответния комитет за наблюдение, и в съответствие с детайлните правила за допустимост на разходите, одобрени за съответната оперативна програма. По своя характер те могат да са:
  - Разходи за придобиване на дълготрайни активи: придобиване на дълготрайни материални активи; придобиване на дълготрайни нематериални активи;
  - Разходи за строителство: разходи за подготовка на строителната площадка; разходи за строителни и монтажни работи; разходи за строителен надзор; разходи, свързани с въвеждането на обекти в експлоатация;
  - Разходи за ремонт: разходи за основен ремонт; разходи за текущ ремонт;
  - Разходи за материали: разходи за суровини и материали; консумативи; разходи за гориво;
  - Разходи за външни услуги;
  - Невъзстановим данък върху добавената стойност (ДДС);
  - Разходи за организация и управление;
  - Други допустими разходи;
  - Юридически, технически и финансови консултанти, счетоводство и одит и др.;
  - Непреки разходи по чл. 4, ал. 5 от ПМС 180 от 27.07.2007 г.

### III.

Придобиването на машини, оборудване и съоръжения за предотвратяване или намаляване вредните въздействия на производството на околната среда, зелени технологии в производството с оглед намаляване емисиите на CO<sub>2</sub> и други по линията "Енергийна ефективност и зелена икономика" от Оперативна програма „Развитие на конкурентоспособността на българската икономика 2007-2013 г. се характеризира с набор от характеристики, по-отличителни от които са:

1. Съфинансиране – определен процент от стойността на дълготрайния материален актив, предназначен за опазване на околната среда се осигурява по линията на Оперативната програма на Европейския



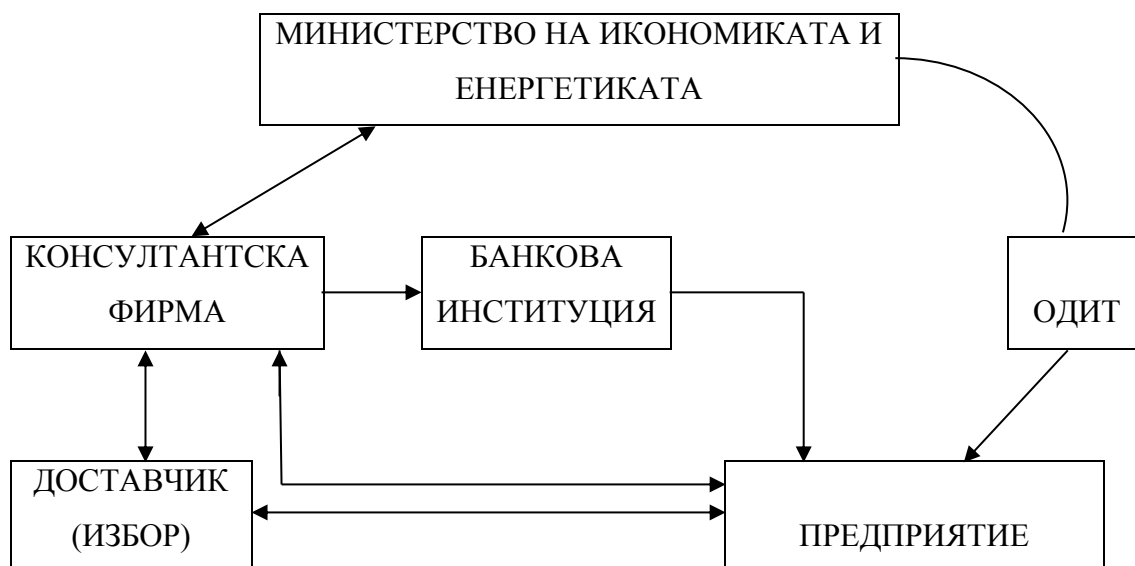
- съюз, а останалата част - от предприятието (съответно собствени парични средства и / или възможност за осигуряване на парични средства чрез банков заем);
2. Предприятието сключва договор с банкова институция за усвояване на средства по кредит за всяко плащане;
  3. В съответствие с размера на плащанията във връзка със закупуването на нетекущия материален актив, предназначен за опазване на околната среда се осъществява разплащане на траншове;
  4. Придобиваният нетекущ материален актив, предназначен за опазване на околната среда задължително трябва да е нов, а не употребяван;
  5. Условността, т.е. предприятието се задължава да изпълнява поето условие (условия) във връзка с придобиването;
  6. При кандидатстване за финансиране по линията „Енергийна ефективност и зелена икономика” от Оперативна програма „Развитие на конкурентоспособността на българската икономика 2007-2013 г. е препоръчително да се избере фирма-консултант за изготвяне на документацията по проекта, с който се кандидатства;
  7. Обявява се конкурс за подизпълнител на проекта, респ. избира се доставчик на дълготрайния материален актив, предназначен за опазване на околната среда;
  8. Задължително осъществяване на одит от специализирано одиторско предприятие;
  9. Одиторското предприятие осъществява проверка, както на документацията във връзка с придобиването, така и на дълготрайния материален актив, предназначен за опазване на околната среда, в т.ч. физическа субстанция, местонахождение, годност за експлоатация, инсталация, работно състояние;
  10. Трансферът (респ. прехвърлянето) на паричните средства от Министерството на Икономиката и енергетиката се осъществява след изпълнение на проекта от предприятието и доклад от извършения одит.

Усвояването на средствата по линията ”Енергийна ефективност и зелена икономика” от Оперативна програма „Развитие на конкурентоспособността на българската икономика 2007-2013 г. на Европейския съюз поражда множество отношения между предприятието, което кандидатства за финансиране и фирмата-консултант, банковата институция, доставчика и Министерството на икономиката и енергетиката посредством консултантската фирма и одиторското предприятие (вж. фиг. 2).

Очевидно е, че придобиването на дълготраен материален актив, предназначен за опазване на околната среда чрез финансиране по Оперативната програма на Европейския съюз от предприятието е сложен процес, който следва да бъде вярно, надеждно и честно отразен счетоводно при текущото отчитане и при изготвянето на годишния финансов отчет на предприятието.

В тази връзка е необходимо да се осъществи преглед на вътрешните нормативни актове на предприятието с оглед тяхното адаптиране към изискванията за получаване и отчитане на изразходването на средства от Европейския фонд за регионално развитие, в т.ч.: счетоводна политика, индивидуален сметкоплан, нормативен акт за документооборота, нормативен акт за отчитане на касовите операции, нормативен акт за инвентаризациите и други.<sup>21</sup>

<sup>21</sup> <<http://www.edksoft.com/docs/ScetOtchFEF.pdf>> посещение към 28.03.2014 г.



Фиг. 2. Взаимовръзки на предприятието по повод придобиване на дълготраен материален актив, предназначен за опазване на околната среда чрез финансиране по линията „Енергийна ефективност и зелена икономика” от Оперативна програма „Развитие на конкурентоспособността на българската икономика 2007-2013 г. на Европейския съюз

Важен компонент на организацията на счетоводството на всяко предприятие, което придобива дълготраен материален актив, предназначен за опазване на околната среда, е неговата счетоводна политика. Тя следва да се разработи в съответствие със Закона за счетоводството, международните счетоводни стандарти (МСС / МСФО) и националните стандарти за финансови отчети за малки и средни предприятия. Съгласно критериите на международните счетоводни стандарти счетоводната политика се съблюдава най-вече при изготвянето и представянето на финансовия отчет на предприятието. В съответствие със счетоводните стандарти е необходимо да се формира счетоводна политика при текущата и периодичната (годишната) счетоводна отчетност по отношение придобиването на дълготраен материален актив, предназначен за опазване на околната среда<sup>22</sup>. Първоначално счетоводната политика на предприятието, което усвоява средства с финансовата подкрепа на Европейския съюз чрез Европейския фонд за регионално развитие, следва да се въплъти в текущото счетоводство, а след това да намери израз и в неговия финансов отчет. Правилата за отчитане на приходите от финансираня са определени в МСС 20 *Счетоводно отчитане на безвъзмездни средства, предоставени от държавата, и оповестяване на държавна помощ*, а за малките и средни предприятия – СС 20 *Отчитане на правителствени дарения и оповестяване на правителствена помощ*.<sup>23</sup> Трансферите от Европейския фонд за регионално развитие, независимо дали се получават директно от предприятията или с посредничеството на държавни или

<sup>22</sup> АВЕРКОВИЧ, Е. Определение и параметри на счетоводната политика. // Б ъ л г а р с к и счетоводител, 2006, бр. 12, с. 3.

<sup>23</sup> Счетоводно отчитане на финансиранята от европейските фондове. Вестник „Пари“, Приложение „Консултант“, бр. 40, 2008, с. 21.

общински органи, счетоводно се третираят като правителствени дарения.<sup>24</sup> Предписанията на МСС 20 *Счетоводно отчитане на безвъзмездни средства, предоставени от държавата, и оповестяване на държавна помощ* и СС 20 *Отчитане на правителствени дарения и оповестяване на правителствена помощ* целят при счетоводното отчитане на финансиранятия по линията „Енергийна ефективност и зелена икономика“ да бъдат спазени принципите за предимство на съдържанието пред формата и съпоставимост между приходите и разходите.

В съответствие с т. 3.5. от СС 20 *Отчитане на правителствени дарения и оповестяване на правителствена помощ* правителствените дарения се представят в счетоводния баланс като финансиранятия, изключения се допускат, когато съгласно нормативен акт се отчитат като резерви.

Правителствените дарения съгласно МСС 20 *Счетоводно отчитане на безвъзмездни средства, предоставени от държавата, и оповестяване на държавна помощ* намират счетоводно изражение в зависимост от формата, в която са получени:

- безвъзмездните средства, които са предоставени от държавата и са свързани с активи (включително непарични дарения по справедлива стойност), се представят в баланса чрез представяне на дарението като приходи за бъдещи периоди;

- дарението се намаля до достигане на балансовата стойност на актива.

„Безвъзмездните средства се представят като приход за бъдещи периоди, който се признава като приход систематично и рационално за срока на полезния живот на актива“ или „безвъзмездните средства се намаляват, за да достигнат балансовата стойност на актива и се признават като приход за срока на полезния живот на амортизируемия актив чрез намалени амортизационни отчисления“.<sup>25</sup>

На практика възможни алтернативи в счетоводната политика на предприятието съгласно постановките на МСС 20 *Счетоводно отчитане на безвъзмездни средства, предоставени от държавата, и оповестяване на държавна помощ* са прилагане на приходен (брутен) подход (метод на разсрочения доход) за отчитане на полученото финансиране и нетен подход за отчитане на полученото финансиране.

Финансиране придобиването на дълготрайни амортизируеми материални активи се признава като текущ приход пропорционално на начислените за съответния период амортизации на амортизируемите активи, предназначени за опазване на околната среда или с размера на техните амортизации следва да се намали финансирането и да се отчете приход, както следва:

- размерът на амортизациите на дълготрайните материални активи, предназначени за опазване на околната среда, не се отнася в разход, а за сметка на финансирането, но по този начин амортизациите не намират изражение в разходите по функционално направление и съответно в себестойността на готовата продукция или издръжката;

<sup>24</sup> СВРАКОВ, А., БРЕЗОЕВА, Б., КОСТОВ, Б. Счетоводство 2014 година. Нормативни актове. Приложни коментари. Въпроси и отговори от практиката на счетоводителя. Счетоводен справочник. С., Труди и право, 2014, с. 583.

<sup>25</sup> МСС 20 Счетоводно отчитане на безвъзмездни средства, предоставени от държавата, и оповестяване на държавна помощ. СВРАКОВ, А., БРЕЗОЕВА, Б. и др. Международни счетоводни стандарти, приети за приложение от Европейския съюз. Приложен коментар. Актуализиран нормативен текст. С., 2012; изменения в Официален вестник на Европейския съюз

<<http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2012:360:0001:0077:BG:PDF>> посещение към 05.03.2014 г.

• амортизациите се отчитат по общия ред като разходи по икономически елементи и функционално направление, а равностойна сума от финансирането се прехвърли в приход и така себестойността на готовата продукция или издръжката ще бъдат представени в реални размери.<sup>26</sup>

Проучвания в практиката сочат, че преобладаващата част от предприятията (включително и предприятията, които не са длъжни да изготвят годишния финансов отчет по Международните стандарти за финансови отчети) съблюдават постановките на МСС 20 *Счетоводно отчитане на безвъзмездни средства, предоставени от държавата, и оповестяване на държавна помощ* като признават приходите чрез намаляване на разходите за амортизация за придобитите активи.

С цел постигане проследимост на разходите в Индивидуалния сметкоплан на предприятието следва обособяването на счетоводни сметки, които задължително съдържат името на Оперативната програма, по която предприятието кандидатства. Предлагаме следните сметки с петцифрен шифър:

- Сметка 15199 Получени краткосрочни заеми, аналитична сметка Краткосрочен кредит по линията "Енергийна ефективност и зелена икономика" от Оперативна програма „Развитие на конкурентоспособността на българската икономика 2007-2013 г. на Европейския съюз чрез Европейския фонд за регионално развитие, респ. сметка 15299 Получени дългосрочни заеми, аналитична сметка Дългосрочен кредит по линията "Енергийна ефективност и зелена икономика" от Оперативна програма „Развитие на конкурентоспособността на българската икономика 2007-2013 г. на Европейския съюз чрез Европейския фонд за регионално развитие;
- Сметка 40199 Доставчици, аналитична сметка Доставчик на Нетекущ материален актив по линията "Енергийна ефективност и зелена икономика" от Оперативна програма „Развитие на конкурентоспособността на българската икономика 2007-2013 г. на Европейския съюз чрез Европейския фонд за регионално развитие;
- Сметка 40198 Доставчици, аналитична сметка Доставчик на услуга по линията "Енергийна ефективност и зелена икономика" от Оперативна програма „Развитие на конкурентоспособността на българската икономика 2007-2013 г. на Европейския съюз чрез Европейския фонд за регионално развитие;
- Сметка 40299 Доставчици по аванс, аналитична сметка Доставчици по аванс по линията "Енергийна ефективност и зелена икономика" от Оперативна програма „Развитие на конкурентоспособността на българската икономика 2007-2013 г. на Европейския съюз чрез Европейския фонд за регионално развитие;
- Сметка 50399 Разплащателна сметка в левове, аналитична сметка Разплащателна сметка по линията "Енергийна ефективност и зелена икономика" от Оперативна програма „Развитие на конкурентоспособността на българската икономика 2007-2013 г. на Европейския съюз чрез Европейския фонд за регионално развитие;
- Сметка 61399 Разходи за придобиване на дълготрайни активи, аналитична сметка Разходи за придобиване на нетекущ материален актив, предназначен за опазване на околната среда по линията "Енергийна

<sup>26</sup> БОНЕВ, Ж. Отчитане на финансиранята. // А к т и в, бр. 5, 2005, с. 9.

ефективност и зелена икономика” от Оперативна програма „Развитие на конкурентоспособността на българската икономика 2007-2013 г. на Европейския съюз чрез Европейския фонд за регионално развитие.

В счетоводството на предприятието, което придобива дълготраен материален актив, предназначен за опазване на околната среда с финансовата подкрепа на Европейския съюз чрез Европейския фонд за регионално развитие, с оглед постигане на по-голяма информативност по отношение размера на първоначалната и на амортизируемата стойност на придобития чрез съфинансиране актив и за избягване изкуственото намаляване на амортизационните разходи, свеждайки се единствено до остойността на участието на предприятието във финансиране придобиването на актива, следва да се направят счетоводните записвания:

За счетоводното отразяване заплащането на фирмата-консултант за изготвянето на документацията по проекта (50 %) се дебитира сметка 61399 Разходи за придобиване на дълготрайни активи, аналитична сметка Разходи за придобиване на нетекущ материален актив, предназначен за опазване на околната среда по линията ”Енергийна ефективност и зелена икономика” от Оперативна програма „Развитие на конкурентоспособността на българската икономика 2007-2013 г. на Европейския съюз чрез Европейския фонд за регионално развитие и сметка 4531 Начислен данък добавена стойност за покупките срещу кредитиране на сметка 40198 Доставчици, аналитична сметка Доставчик на услуга по линията ”Енергийна ефективност и зелена икономика” от Оперативна програма „Развитие на конкурентоспособността на българската икономика 2007-2013 г. на Европейския съюз чрез Европейския фонд за регионално развитие. Използва се сметка 613 Разходи за придобиване на дълготрайни активи, тъй като извършената от консултанта услуга се включва в цената на придобиване на дълготрайния материален актив. В практиката разплащането с консултанта се осъществява най-често на две части: 50 % преди започване на проекта и 50 % при неговото одобрение.

За извършеното разплащане със собствени парични средства се съставя счетоводната статия, при която се дебитира сметка 40198 Доставчици, аналитична сметка Доставчик на услуга по линията ”Енергийна ефективност и зелена икономика” от Оперативна програма „Развитие на конкурентоспособността на българската икономика 2007-2013 г. на Европейския съюз чрез Европейския фонд за регионално развитие и кредитира сметка 50399 Разплащателна сметка в левове, аналитична сметка Разплащателна сметка по линията ”Енергийна ефективност и зелена икономика” от Оперативна програма „Развитие на конкурентоспособността на българската икономика 2007-2013 г. на Европейския съюз чрез Европейския фонд за регионално развитие.

В случай че проектът получи неодобрение, се съставя счетоводна статия, при която се дебитира сметка 609 Други разходи и се кредитира сметка 61399 Разходи за придобиване на дълготрайни активи, аналитична сметка Разходи за придобиване на нетекущ материален актив, предназначен за опазване на околната среда по линията ”Енергийна ефективност и зелена икономика” от Оперативна програма „Развитие на конкурентоспособността на българската икономика 2007-2013 г. на Европейския съюз чрез Европейския фонд за регионално развитие.

При одобрение на проекта се прави избор на доставчик на дълготрайния материален актив, предназначен за опазване на околната среда и успоредно се предприемат действия по договаряне с банковата институция, сключване на

договор за кредит (най-често дългосрочен банков заем) и усвояване на средствата по кредита (съответния процент от общата сума за нуждите на първия транш на разплащането с доставчика на дълготрайния материален актив).

Получените от банката парични средства по сметката за първия транш (съобразно договорения %) счетоводно се отразяват с дебитиране на сметка 50399 Разплащателна сметка в левове, аналитична сметка Разплащателна сметка по линията "Енергийна ефективност и зелена икономика" от Оперативна програма „Развитие на конкурентоспособността на българската икономика 2007-2013 г. на Европейския съюз чрез Европейския фонд за регионално развитие срещу кредитиране на сметка 15299 Получени дългосрочни заеми, аналитична сметка Дългосрочен кредит по линията "Енергийна ефективност и зелена икономика" от Оперативна програма „Развитие на конкурентоспособността на българската икономика 2007-2013 г. на Европейския съюз чрез Европейския фонд за регионално развитие.

Превеждането на аванса на доставчика и издаването на фактура за аванса намира счетоводно изражение в дебитирането на сметка 40299 Доставчици по аванс, аналитична сметка Доставчици по аванс по линията "Енергийна ефективност и зелена икономика" от Оперативна програма „Развитие на конкурентоспособността на българската икономика 2007-2013 г. на Европейския съюз чрез Европейския фонд за регионално развитие, дебитирането на сметка 4531 Начислен данък добавена стойност за покупките и кредитирането на сметка 40199 Доставчици, аналитична сметка Доставчик на Нетекущ материален актив по линията "Енергийна ефективност и зелена икономика" от Оперативна програма „Развитие на конкурентоспособността на българската икономика 2007-2013 г. на Европейския съюз чрез Европейския фонд за регионално развитие.

За платената фактура за аванса се дебитира сметка 40199 Доставчици, аналитична сметка Доставчик на Нетекущ материален актив по линията "Енергийна ефективност и зелена икономика" от Оперативна програма „Развитие на конкурентоспособността на българската икономика 2007-2013 г. на Европейския съюз чрез Европейския фонд за регионално развитие срещу кредитирането на сметка 50399 Разплащателна сметка в левове, аналитична сметка Разплащателна сметка по линията "Енергийна ефективност и зелена икономика" от Оперативна програма „Развитие на конкурентоспособността на българската икономика 2007-2013 г. на Европейския съюз чрез Европейския фонд за регионално развитие.

Получените от банката парични средства по сметката за втория транш (съобразно договорения %) счетоводно се отразяват с дебитиране на сметка 50399 Разплащателна сметка в левове, аналитична сметка Разплащателна сметка по линията "Енергийна ефективност и зелена икономика" от Оперативна програма „Развитие на конкурентоспособността на българската икономика 2007-2013 г. на Европейския съюз чрез Европейския фонд за регионално развитие и кредитиране на сметка 15299 Получени дългосрочни заеми, аналитична сметка Дългосрочен кредит по линията "Енергийна ефективност и зелена икономика" от Оперативна програма „Развитие на конкурентоспособността на българската икономика 2007-2013 г. на Европейския съюз чрез Европейския фонд за регионално развитие.

При превеждане аванса на доставчика и издаване на фактура за аванса се дебитират сметка 40299 Доставчици по аванс, аналитична сметка Доставчици по аванс по линията "Енергийна ефективност и зелена икономика" от Оперативна програма „Развитие на конкурентоспособността на българската икономика

мика 2007-2013 г. на Европейския съюз чрез Европейския фонд за регионално развитие и сметка 4531 Начислен данък добавена стойност за покупките срещу кредитиране на сметка 40199 Доставчици, аналитична сметка Доставчик на Нетекущ материален актив по линията "Енергийна ефективност и зелена икономика" от Оперативна програма „Развитие на конкурентоспособността на българската икономика 2007-2013 г. на Европейския съюз чрез Европейския фонд за регионално развитие.

При изплащане фактурата за аванса се дебитираща сметка 40199 Доставчици, аналитична сметка Доставчик на Нетекущ материален актив по линията "Енергийна ефективност и зелена икономика" от Оперативна програма „Развитие на конкурентоспособността на българската икономика 2007-2013 г. на Европейския съюз чрез Европейския фонд за регионално развитие и се кредитира сметка 50399 Разплащателна сметка в левове, аналитична сметка Разплащателна сметка по линията "Енергийна ефективност и зелена икономика" от Оперативна програма „Развитие на конкурентоспособността на българската икономика 2007-2013 г. на Европейския съюз чрез Европейския фонд за регионално развитие.

Когато дълготрайния материален актив, предназначен за опазване на околната среда е доставен и инсталиран, следва да се осъществи окончателното разплащане с доставчика.

За получените от банката парични средства по сметката за третия транш (съгласно договорения %) се дебитираща сметка 50399 Разплащателна сметка в левове, аналитична сметка Разплащателна сметка по линията "Енергийна ефективност и зелена икономика" от Оперативна програма „Развитие на конкурентоспособността на българската икономика 2007-2013 г. на Европейския съюз чрез Европейския фонд за регионално развитие и се кредитира сметка 15299 Получени дългосрочни заеми, аналитична сметка Дългосрочен кредит по линията "Енергийна ефективност и зелена икономика" от Оперативна програма „Развитие на конкурентоспособността на българската икономика 2007-2013 г. на Европейския съюз чрез Европейския фонд за регионално развитие.

Издаването на фактура за окончателното плащане и кредитно известие намират счетоводен израз в дебитиране на сметка 61399 Разходи за придобиване на дълготрайни активи, аналитична сметка Разходи за придобиване на нетекущ материален актив, предназначен за опазване на околната среда по линията "Енергийна ефективност и зелена икономика" от Оперативна програма „Развитие на конкурентоспособността на българската икономика 2007-2013 г. на Европейския съюз чрез Европейския фонд за регионално развитие, дебитиране на сметка 40299 Доставчици по аванс, аналитична сметка Доставчици по аванс по линията "Енергийна ефективност и зелена икономика" от Оперативна програма „Развитие на конкурентоспособността на българската икономика 2007-2013 г. на Европейския съюз чрез Европейския фонд за регионално развитие (сторнировъчно записване) и дебитиране на сметка 4531 Начислен данък добавена стойност за покупките срещу кредитиране на сметка 40199 Доставчици, аналитична сметка Доставчик на Нетекущ материален актив по линията "Енергийна ефективност и зелена икономика" от Оперативна програма „Развитие на конкурентоспособността на българската икономика 2007-2013 г. на Европейския съюз чрез Европейския фонд за регионално развитие.

За счетоводното отразяване заплащането на фирмата-консултант за изготвянето на документацията по проекта (50 %) се дебитират сметка 61399 Разходи за придобиване на дълготрайни активи, аналитична сметка Разходи за

придобиване на нетекущ материален актив, предназначен за опазване на околната среда по линията "Енергийна ефективност и зелена икономика" от Оперативна програма „Развитие на конкурентоспособността на българската икономика 2007-2013 г. на Европейския съюз чрез Европейския фонд за регионално развитие и сметка 4531 Начислен данък добавена стойност за покупките срещу кредитиране сметка 40198 Доставчици, аналитична сметка Доставчик на услуга по линията "Енергийна ефективност и зелена икономика" от Оперативна програма „Развитие на конкурентоспособността на българската икономика 2007-2013 г. на Европейския съюз чрез Европейския фонд за регионално развитие.

При извършено разплащане със собствени парични средства се дебитира сметка 40198 Доставчици, аналитична сметка Доставчик на услуга по линията "Енергийна ефективност и зелена икономика" от Оперативна програма „Развитие на конкурентоспособността на българската икономика 2007-2013 г. на Европейския съюз чрез Европейския фонд за регионално развитие и се кредитира сметка 50399 Разплащателна сметка в левове, аналитична сметка Разплащателна сметка по линията "Енергийна ефективност и зелена икономика" от Оперативна програма „Развитие на конкурентоспособността на българската икономика 2007-2013 г. на Европейския съюз чрез Европейския фонд за регионално развитие.

За заприходяването на дълготрайния материален актив, предназначен за опазване на околната среда, по цена на придобиване се дебитира сметка 205 Машини и оборудване срещу кредитиране сметка 61399 Разходи за придобиване на дълготрайни активи, аналитична сметка Разходи за придобиване на нетекущ материален актив, предназначен за опазване на околната среда по линията "Енергийна ефективност и зелена икономика" от Оперативна програма „Развитие на конкурентоспособността на българската икономика 2007-2013 г. на Европейския съюз чрез Европейския фонд за регионално развитие

Извършването на одит от специализирано одиторско предприятие и одобрението на проекта е предпоставка за превеждане на парични средства в размер съобразно договорения % от стойността на дълготрайния материален актив по разплащателната сметка на предприятието, за което се дебитира сметка 503 Разплащателна сметка в левове и се кредитира сметка 753 Финансиране за дълготрайни активи.

Погасяването на частта от кредита (задължението на предприятието към банковата институция във връзка с осигуряването на парични средства за придобиването на дълготраен материален актив чрез съфинансиране) счетоводно се отразява с дебитирането на сметка 15299 Получени дългосрочни заеми, аналитична сметка Дългосрочен кредит по линията "Енергийна ефективност и зелена икономика" от Оперативна програма „Развитие на конкурентоспособността на българската икономика 2007-2013 г. на Европейския съюз чрез Европейския фонд за регионално развитие срещу кредитирането на сметка 503 Разплащателна сметка в левове.

Признаването на прихода от финансиране за първата година намира счетоводно изражение *първо*, като се състави счетоводна статия, при която се дебитира сметка 603 Разходи за амортизация срещу кредитиране на сметка 241 Амортизация на дълготрайни материални активи с размера на амортизационната квота, определена съобразно избрания метод и полезния живот на актива и *второ*, с дебитирането на сметка 753 Финансиране за дълготрайни активи срещу кредитирането на сметка 704 Приходи от финансираня с определен % от



размера на амортизационната квота (съответната пропорционална част от финансирането).

В случай, че предприятието не изпълнява поето условие (условия) или се открият нарушения в документацията или физическата субстанция, местонахождение, работно състояние и други на дълготрайния материален актив, предназначен за опазване на околната среда и придобит по линията "Енергийна ефективност и зелена икономика" от Оперативна програма „Развитие на конкурентоспособността на българската икономика 2007-2013 г. на Европейския съюз чрез Европейския фонд за регионално развитие, предприятието следва да възстанови неправомерно получените средства. Съставят се счетоводни записвания, при които *първо*, се дебитира сметка 753 Финансиране за дълготрайни активи срещу кредитиране на сметка 458 Разчети с министерства<sup>27</sup> или 459 Други разчети с бюджета и с ведомства и *второ*, дебитира се сметка 458 Разчети с министерства или 459 Други разчети с бюджета и с ведомства и се кредитира сметка 503 Разплащателна сметка в левове.

Предложеният подход за счетоводно отразяване придобиването на дълготраен материален актив, предназначен за опазване на околната среда, с финансовата подкрепа на Европейския съюз чрез Европейския фонд за регионално развитие, при който се отчита по-голям разход за амортизация и приход от финансираня, е ясен и носи детайлна информация за придобиването на активи, при чието финансиране участват Европейски фондове. Поради това се счита, че е и по-подходящ в сравнение с алтернативния метод, при който счетоводно се отразява по-малък разход за амортизация, без да се отразява приход от финансираня.<sup>28</sup>

#### IV.

В заключение, през последните години се наблюдава тенденция предприятията да осъществяват производствената си дейност в съответствие с Европейските директиви и регламенти по опазване на околната среда. Практиката на предприятията във връзка с минимизиране негативните производствени влияния върху околната среда е свързана с придобиването на дълготрайни материални активи по линията на "Енергийна ефективност и зелена икономика" от Оперативна програма „Развитие на конкурентоспособността на българската икономика 2007-2013 г. и Оперативна програма „Иновации и конкурентоспособност“ 2014-2020 г. за новия програмен период на Европейския съюз чрез Европейския фонд за регионално развитие, което по същество представлява инвестиция в реални активи. Инвестираните парични ресурси от предприятията в придобиването на дълготрайни материални активи, предназначени за опазване на околната среда като реални активи, намира изражение в т.нар. „бизнес инвестиция“.<sup>29</sup> Ключов момент по отношение бизнес инвестициите в предприятието е счетоводното отчитане на разходите за опазване на околната среда. В тази връзка нашето изследване показва, че особено внимание следва да се обърне на:

---

<sup>27</sup> ДУШАНОВ, Ив., ДИМИТРОВ, М. Курс по счетоводство на предприятието. Седмо основно преработено и допълнено издание. С., Ромина, 2011, с. 17.

<sup>28</sup> Счетоводно отчитане на финансиранята от европейските фондове. Вестник „Пари“, Приложение „Консултант“, бр. 40, 2008, с. 22.

<sup>29</sup> За финансовата страна на инвестициите в реални активи се акцентира върху три концепции – потребителски инвестиции, бизнес инвестиции и финансови инвестиции. За повече подробности вж.: АДАМОВ, В. и други. Финанси. Свищов, Ценов, 2013, с. 622-624.

*Първо*, допустимостта на разходите по оперативни програми за съфинансиране от Европейски фондове, проследимостта на разходите в счетоводната система на предприятието и обхвата на категорията допустими разходи за финансиране по оперативни програми;

*Второ*, счетоводната политика, индивидуалния сметкоплан, нормативните актове за документооборота, отчитане на касовите операции, извършване на инвентаризациите и други;

*Трето*, подходът за счетоводно отразяване придобиването на дълготраен материален актив, предназначен за опазване на околната среда, с финансовата подкрепа на Европейския съюз чрез Европейския фонд за регионално развитие, при който се отчита по-голям разход за амортизация и приход от финансираня. Този метод е ясен и носи детайлна информация за придобиването на активи, при чието финансиране участват Европейски фондове. Поради това се счита, че е и по-подходящ в сравнение с алтернативния метод, при който счетоводно се отразява по-малък разход за амортизация, без да се отразява приход от финансираня.

### Използвана литература:

1. АДАМОВ, В. и други. Финанси. Свищов, Ценов, 2013.
2. АВЕРКОВИЧ, Е. Определение и параметри на счетоводната политика. // Б ъ л г а р с к и счетоводител, 2006, бр. 12.
3. БОНЕВ, Ж. Отчитане на финансиранията. // А к т и в, бр. 5, 2005.
4. ДУШАНОВ, Ив., ДИМИТРОВ, М. Курс по счетоводство на предприятието. Седмо основно преработено и допълнено издание. С., Ромина, 2011.
5. ЗАКОН за счетоводството. Обн. ДВ, бр. 98 от 16 Ноември 2001 г., изм. ДВ, бр. 15 от 15 Февруари 2013 г., доп. ДВ, бр. 91 от 18 Октомври 2013 г., доп. ДВ, бр. 100 от 19 Ноември 2013 г. В сила от 01.01.2014 г.
6. ЙОНКОВА, Б. Екологичното счетоводство – предизвикателство пред счетоводната теория и практика в България. Годишник на ИДЕС, IV, 2010.
7. ЙОНОВСКИ, К. За същността на дълготрайните материални активи. // Народно стопански архив, N 2, 2009.
8. НАЙДЕНОВА, Сн., ГЕОРГИЕВА, Н., КОСТОВА, Сн. Изследване на връзката външни екологични разходи и екоефективност. // Диалог, извънреден тематичен, ноември 2011.
9. Проект на Оперативна програма "Иновации и конкурентоспособност" 2014-2020, [http://www.opcompetitiveness.bg/images/module3/1595\\_OPIC\\_2014\\_2020\\_31\\_May\\_2014\\_BG.pdf](http://www.opcompetitiveness.bg/images/module3/1595_OPIC_2014_2020_31_May_2014_BG.pdf)
10. СВРАКОВ, А., БРЕЗОЕВА, Б., КОСТОВ, Б. Счетоводство 2014 година. Нормативни актове. Приложни коментари. Въпроси и отговори от практиката на счетоводителя. Счетоводен справочник. С., Труд и право, 2014.
11. Счетоводно отчитане на финансиранията от европейските фондове. Вестник „Пари“, Приложение „Консултант“, бр. 40, 2008.
12. МСС 1 Представяне на финансови отчети. СВРАКОВ, А., БРЕЗОЕВА, Б. и др. Международни счетоводни стандарти, приети за приложение от Европейския съюз. Приложен коментар. Актуализиран нормативен текст. С., 2012; изменения в Официален вестник на Европейския съюз <<http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2012:360:0001:0077:BG:PDF>> посещение към 05.03.2014 г.
13. МСС 20 Счетоводно отчитане на безвъзмездни средства, предоставени от държавата, и оповестяване на държавна помощ. СВРАКОВ, А., БРЕЗОЕВА,

- Б. и др. Международни счетоводни стандарти, приети за приложение от Европейския съюз. Приложен коментар. Актуализиран нормативен текст. С., 2012; изменения в Официален вестник на Европейския съюз  
<<http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2012:360:0001:0077:BG:PDF>> посещение към 05.03.2014 г.
14. МСС 37 Провизии, условни пасиви и условни активи. СВРАКОВ, А., БРЕЗОЕВА, Б. и др. Международни счетоводни стандарти, приети за приложение от Европейския съюз. Приложен коментар. Актуализиран нормативен текст. С., 2012; изменения в Официален вестник на Европейския съюз  
<<http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2012:360:0001:0077:BG:PDF>> посещение към 05.03.2014 г.
  15. СС 1 Представяне на финансови отчети. Обн. ДВ, бр. 30 от 7.04.2005 г., изм. ДВ, бр. 86 от 26.10.2007 г., т. 16.1., т. 16.2. и т. 16.3.
  16. СС 16 Дълготрайни материални активи, Обн. ДВ, бр. 30 от 7.04.2005 г., изм. ДВ, бр. 86 от 26.10.2007 г.
  17. СС 37 Провизии, условни задължения и условни активи. Обн. ДВ, бр. 30 от 7.04.2005 г., изм. ДВ, бр. 86 от 26.10.2007 г.
  18. DELOITTE. Управление в несигурни времена. Петте бизнес измерения, които организациите трябва да вземат под внимание по време на криза.  
<[http://www.deloitte.com/assets/Dcom-Bulgaria/Local%20Assets/Documents/Managing%20in%20volatile%20times\(1\).pdf](http://www.deloitte.com/assets/Dcom-Bulgaria/Local%20Assets/Documents/Managing%20in%20volatile%20times(1).pdf)> посещение към 01.05.2014 г.
  19. RAYMOND, M. ISO Guidance Manual, 1998.
  20. < <http://research.unwe.bg/br11/5.pdf> > посещение към 20.06.2014 г.
  21. <[http://leidykla.vgtu.lt/conferences/KORS\\_2009/PDF/220-228-p116-Leal-44.pdf](http://leidykla.vgtu.lt/conferences/KORS_2009/PDF/220-228-p116-Leal-44.pdf)> посещение към 01.04.2014 г.
  22. <[http://ktkbg.blogspot.com/2012\\_02\\_01\\_archive.html](http://ktkbg.blogspot.com/2012_02_01_archive.html)> посещение към 30.04.2014 г.
  23. <<http://www.edksoft.com/docs/ScetOthFEF.pdf>> посещение към 28.03.2014 г.
  24. <<http://www.opcompetitiveness.bg/>> посещение към 25.05.2014 г.
  25. <<http://www.opcompetitiveness.bg/news.php?id=536>> посещение към 01.06.2014 г.